

- **OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE**
- **ISA ITALIA 560 – LA REVISIONE DEGLI EVENTI SUCCESSIVI**
- **ISA ITALIA 520 – PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVA**



i Webinar
by Directio

Tania Laselva – Alessandra Riorda

**WEBINAR > OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE, ISA ITALIA 560 – LA REVISIONE DEGLI EVENTI SUCCESSIVI
ISA ITALIA 520 – PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVA**

A cura dell'ODCEC di Torino

3 ottobre 2022

AGENDA

1. GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

- a) Normativa e ambito di applicazione
- b) OIC 35 - Modelli di bilancio previsti
- c) Responsabilità degli amministratori
- d) Revisione legale dei conti

AGENDA

2. ISA ITALIA 560 – LA REVISIONE DEGLI EVENTI SUCCESSIVI

- a) Eventi intervenuti tra la data di riferimento del bilancio e la data di emissione della relazione di revisione;
- b) Fatti dei quali il revisore viene a conoscenza successivamente alla data della relazione di revisione ma prima della data di approvazione del bilancio di riferimento;
- c) Fatti di cui il revisore viene a conoscenza dopo l'approvazione del bilancio.

3. ISA ITALIA 520 – PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVA

- a) Definizione di procedure di analisi comparativa
- b) Procedure di analisi comparativa utilizzate come procedure di validità
- c) Procedure di analisi comparativa che aiutano nella formazione di una conclusione
- d) Indagine sui risultati delle procedure di analisi comparativa.

ETS - NORMATIVA DI RIFERIMENTO E AMBITO DI APPLICAZIONE

- **Legge delega 106 del 2016**: “Per Terzo settore si intende il complesso degli enti privati costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale e che, in attuazione del principio di sussidiarietà e in coerenza con i rispettivi statuti o atti costitutivi, promuovono e realizzano attività di interesse generale mediante forme di azione volontaria e gratuita o di mutualità o di produzione e scambio di beni e servizi”.

ETS - NORMATIVA DI RIFERIMENTO E AMBITO DI APPLICAZIONE

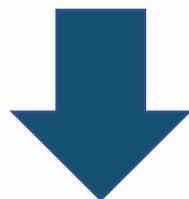
La legge delega ha in sintesi i seguenti obiettivi:

- ❑ La revisione della **normativa sul 5 per mille** per le imprese sociali e per il Servizio Civile;
- ❑ Il **raggruppamento** negli ETS di una serie di enti, commerciali e non disciplinati da diverse normative civilistiche e fiscali speciali molto frammentate e lacunose;
- ❑ L'istituzione di un **registro il «RUNTS»** che raccoglie le informazioni anagrafiche e periodiche ai fini della trasparenza;
- ❑ L'abrogazione di categorie storiche quali le ONLUS che diventano ETS;

ETS - NORMATIVA DI RIFERIMENTO E AMBITO DI APPLICAZIONE

La **FINALITA'** del legislatore è stata quella di **riordinare e revisionare in modo organico** le numerose discipline speciali e le altre disposizioni esistenti comprese quelle fiscali in un'unica fonte di diritto

Introdotta con il D.Lgs.
117/2017

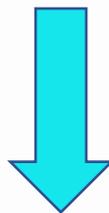


Successive modifiche nel
2018 decreti correttivi
105, 119 e 135 e vari
decreti

CODICE DEL TERZO SETTORE

ETS - NORMATIVA DI RIFERIMENTO E AMBITO DI APPLICAZIONE

CODICE DEL TERZO SETTORE



104 articoli suddivisi in 12 titoli

ETS - NORMATIVA DI RIFERIMENTO E AMBITO DI APPLICAZIONE

1. Titolo 1: disposizioni generali (fino all'art.3)
2. Titolo 2 : degli enti del Terzo Settore (dall'art. 4 all'art.16)
3. Titolo 3: del volontariato e dell'attività di volontariato (dall'art.17 all'art.19)
4. Titolo 4: delle associazioni e delle fondazioni del Terzo Settore (dall'art.20 all'art.31)
5. Titolo 5: di particolari categorie di enti del Terzo Settore (dall'art.32 all'art.44)
6. Titolo 6: del Registro unico nazionale del Terzo Settore (dall'art.45 all'art.54)

ETS - NORMATIVA DI RIFERIMENTO E AMBITO DI APPLICAZIONE

7. Titolo 7 : dei rapporti con gli Enti Pubblici (dall'art.55 all'art.57)
8. Titolo 8: della promozione e del sostegno degli Enti del Terzo Settore (dall'art.58 all'art.76)
9. Titolo 9: dei titoli di solidarietà degli enti del Terzo Settore e altre forme di finanza sociale (art .77 e 78)
10. Titolo 10: del regime fiscale degli enti del terzo settore (dall'art.79 all'art.89)
11. Titolo 11: dei controlli e del coordinamento (dall'art. 90 all'art. 97)
12. Titolo 12: delle disposizioni transitorie e finali (dall'art.98 all'art. 104)

ETS - NORMATIVA DI RIFERIMENTO E AMBITO DI APPLICAZIONE

ELEMENTI DI NOVITA' DEL CODICE DEL TERZO SETTORE

- Definisce il perimetro degli ETS;
- Indica il contenuto minimo dello statuto/atto costitutivo;
- Individua lo status di volontario;
- Declina le attività di interesse generale;
- Definisce i criteri per determinare la natura commerciale o non commerciale degli ETS;
- Introduce le regole del regime fiscale opzionale;
- Prescrive l'obbligo di registrazione nel RUNTS
- Definisce le regole per la redazione del bilancio di esercizio;
- Disciplina l'obbligo di redazione e pubblicazione del bilancio sociale;
- Detta le norme in materia di controlli e coordinamento.

ETS - NORMATIVA DI RIFERIMENTO E AMBITO DI APPLICAZIONE

- Codice del terzo settore (dlgs 117/2017): “Sono enti del Terzo settore le organizzazioni di volontariato, le associazioni di promozione sociale, gli enti filantropici, le imprese sociali, incluse le cooperative sociali, le reti associative, le società di mutuo soccorso, le associazioni, riconosciute o non riconosciute, le fondazioni e gli altri enti di carattere privato diversi dalle società costituiti per il perseguimento, senza scopo di lucro, di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale mediante lo svolgimento, in via esclusiva o principale, di una o più attività di interesse generale in forma di azione volontaria o di erogazione gratuita di denaro, beni o servizi, o di mutualità o di produzione o scambio di beni o servizi, ed **iscritti** nel registro unico nazionale del Terzo settore”.

ETS - NORMATIVA DI RIFERIMENTO E AMBITO DI APPLICAZIONE

- REQUISITO SOGGETTIVO
- SCOPO
- OGGETTO
- ASSENZA DI SCOPO DI LUCRO
- FORMA DI SVOLGIMENTO DELL' ATTIVITA'
- ASPETTO FORMALE E COSTITUTIVO

ETS - NORMATIVA DI RIFERIMENTO E AMBITO DI APPLICAZIONE

REQUISITO SOGGETTIVO



SONO ENTI DEL TERZO SETTORE (ART.4)

- Organizzazioni di volontariato (ODV)
- Associazioni di promozione sociale (APS)
- Fondazioni
- Enti filantropici
- Imprese e cooperative sociali
- Reti associative
- Società di mutuo soccorso

NON SONO ETS

- Amministrazioni pubbliche
- Associazioni politiche
- Sindacati
- Associazioni professionali di categorie economiche
- Associazioni datori di lavoro
- Fondazioni bancarie

ETS - NORMATIVA DI RIFERIMENTO E AMBITO DI APPLICAZIONE

SCOPO



**PERSEGUIMENTO DI FINALITA' CIVICHE, SOLIDARISTICHE
E DI UTILITA' SOCIALE**

ETS - NORMATIVA DI RIFERIMENTO E AMBITO DI APPLICAZIONE

OGGETTO



**ATTIVITA' TIPICA PER PERSEGUIRE LO SCOPO
COSTITUITA DA UNA O PIU' ATTIVITA' DI INTERESSE
GENERALE**

ETS - NORMATIVA DI RIFERIMENTO E AMBITO DI APPLICAZIONE

ASSENZA SCOPO DI LUCRO artt. 8 e 9



PERSEGUIMENTO DI FINALITA' CIVICHE, SOLIDARISTICHE
E DI UTILITA' SOCIALE

Intento di evitare il lucro personale a favore di:

- Associati
- Organi della governance
- Dipendenti
- Collaboratori esterni in genere

ETS - NORMATIVA DI RIFERIMENTO E AMBITO DI APPLICAZIONE

ASSENZA SCOPO DI LUCRO

VIETATO LUCRO SOGGETTIVO

- Divieto di distribuire utili, avanzi, fondi e riserve
- Vincolo di destinazione del patrimonio all'attività statutaria
- Definizione e divieto di distribuzione indiretta di utili o riserve
- Limitazione alla partecipazione di alcune tipologie di soci all'attività di governance

AMMESSO LUCRO OGGETTIVO

E' ammesso il profitto derivante dall'attività di impresa come conseguenza dello svolgimento dell'attività economica organizzata

ETS - NORMATIVA DI RIFERIMENTO E AMBITO DI APPLICAZIONE

FORME DI SVOLGIMENTO DELL'ATTIVITA'

LA FORMA CON CUI SVOLGERE L'ATTIVITA' PUO' ESSERE:

- Tipica degli **Enti di erogazione**: azione volontaria o di erogazione gratuita di denaro, beni o servizi;
- Tipica delle **cooperative**: mutualità;
- Tipica degli **Enti di produzione**: produzione e/o scambio di beni e/o servizi

ETS - NORMATIVA DI RIFERIMENTO E AMBITO DI APPLICAZIONE

ASPETTO FORMALE E COSTITUTIVO

ISCRIZIONE AL REGISTRO UNICO NAZIONALE DEL TERZO SETTORE

ENTI RELIGIOSI – ETS SOLO QUELLI CIVILMENTE RICONOSCIUTI – limitatamente ad attività di interesse generale a condizione che per tali attività sia adottato un REGOLAMENTO (in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata) che recepisca le norme del codice del terzo settore e sia depositato presso il RUNTS.

ETS - NORMATIVA DI RIFERIMENTO E AMBITO DI APPLICAZIONE

Registro Unico Nazionale del Terzo Settore – «RUNTS»

Istituito presso il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali in attuazione degli artt. 45 e segg. del Codice del Terzo Settore (Decreto Legislativo 3 luglio 2017, n. 117), per assicurare la piena trasparenza degli enti del Terzo settore (ETS) attraverso la pubblicità degli elementi informativi che vi sono iscritti.

Operativo dal
23/11/2021 D.M.
n.106 del
15/09/2020

ETS – NORMATIVA DI RIFERIMENTO E AMBITO DI APPLICAZIONE

ATTIVITA' DI INTERESSE GENERALE – ART 5 CODICE DEL TERZO SETTORE

Elenco (aggiornabile in futuro) di ben 26 tipologie di attività che spaziano dalla sanità all'assistenza, dall'istruzione all'ambiente, dall'housing all'agricoltura sociale e al commercio equo e solidale; e che costituiscono una **caratteristica essenziale** dell'“essere” terzo settore.

Ad esempio:

- Interventi e servizi sociali
- Interventi e prestazioni sanitarie
- Educazione, istruzione e formazione professionale
- Organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche
-

ETS – NORMATIVA DI RIFERIMENTO E AMBITO DI APPLICAZIONE

ATTIVITA' SECONDARIE E STRUMENTALI – ART 6 CODICE DEL TERZO SETTORE

Gli Ets possono esercitare “per la realizzazione, in via esclusiva, delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale perseguite attività diverse che **devono essere secondarie e strumentali alle prime.**

Affinché queste attività diverse siano ritenute secondarie, devono ricorrere **almeno una delle due** condizioni, i ricavi dell'attività determinati in ciascun esercizio:

- non devono superare il **30%** delle entrate complessive dell'Ets;
- non devono superare il **66%** dei costi complessivi dell'Ets.

ETS - NORMATIVA DI RIFERIMENTO E AMBITO DI APPLICAZIONE

LA GOVERNANCE DEGLI ETS – Capo III del Codice del terzo settore

- ✓ Nomina di un organo di amministrazione
- ✓ Nomina di un organo di controllo al superamento per due esercizi consecutivi di **DUE** dei seguenti limiti:
 - Attivo patrimoniale Euro 110 k
 - Entrate Euro 220 k
 - Dipendenti medi dell'anno 5
- ✓ Nomina di un revisore legale o di una società di revisione al superamento per due esercizi consecutivi di **DUE** dei seguenti limiti:
 - Attivo patrimoniale Euro 1.100 k
 - Entrate Euro 2.200 k
 - Dipendenti medi dell'anno 12

ETS - NORMATIVA DI RIFERIMENTO E AMBITO DI APPLICAZIONE

IL BILANCIO DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE

ART. 13 CTS

1. Redazione del bilancio in conformità ai **modelli ministeriali**;
2. **Approvazione** da parte dell'assemblea degli associati;
3. Deposito presso il **RUNTS** entro il 30 giugno di ogni anno;
4. Pubblicazione sul **sito internet** solo per ETS con entrate > € 100k

ETS - NORMATIVA DI RIFERIMENTO E AMBITO DI APPLICAZIONE

IL BILANCIO DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE

NORMATIVA

1. LINEE GUIDA E SCHEMI PER LA REDAZIONE DEI BILANCI DI ESERCIZIO DEGLI ETS –
D.Lgs. 5 marzo 2020
2. **OIC 35** – emanato nel mese di febbraio 2022 con lo scopo di disciplinare gli aspetti peculiari degli ETS

ETS - NORMATIVA DI RIFERIMENTO E AMBITO DI APPLICAZIONE

- **Decreto Ministeriale 5 marzo 2020** - la predisposizione del bilancio d'esercizio degli enti di cui all'art. 13. Comma 1 del codice del Terzo Settore è conforme alle clausole generali, ai principi generali di bilancio e ai criteri di valutazione di cui, rispettivamente, agli art. 2423, 2423 bis e 2426 del codice civile e ai principi contabili nazionali, in quanto compatibili con l'assenza dello scopo di lucro e con le finalità civiche e solidaristiche e di utilità sociale degli enti del Terzo Settore.



Gli enti del terzo settore osservano le regole previste dai Principi Contabili Nazionali OIC salvo prescrizioni specifiche disciplinate da OIC 35

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

INFORMATIVA FINANZIARIA E SOCIALE d.Lgs 5 marzo 2020 – a partire dai bilanci 2021



OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

COMPOSIZIONE DEL BILANCIO DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE

**Enti del terzo settore con ricavi, rendite,
proventi o entrate < 220.000 €**

Art.13 comma 1 del Codice del
Terzo Settore

Il bilancio d'esercizio è formato da:

➤ **RENDICONTO PER CASSA**

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

COMPOSIZIONE DEL BILANCIO DEGLI ENTI DEL TERZO SETTORE

Enti del terzo settore con ricavi, rendite, proventi o entrate > 220.000 €

Art.13 comma 1 del Codice del Terzo Settore

Il bilancio d'esercizio è formato da:

- Stato Patrimoniale
- Rendiconto gestionale
- Relazione di missione



PRINCIPIO DELLA COMPETENZA ECONOMICA

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

PREVISIONI SPECIFICHE PER GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

- **Postulati del bilancio degli enti del Terzo Settore**
- **Composizione del bilancio d'esercizio degli enti del Terzo Settore**
- **Transazioni non sinallagmatiche**
- **Quote associative e apporti da soci fondatori**
- **Svalutazioni di immobilizzazioni materiali e immateriali**

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

POSTULATI DI BILANCIO

1. Identificazione dei destinatari delle informazioni dei bilanci degli enti del terzo settore



- Coloro che forniscono risorse, donazioni e contributi all'Ente;
- I beneficiari dell'attività svolta dall'ente

2. Verifica della sussistenza del presupposto della Continuità Aziendale



Valutazione prospettica della capacità dell'Ente di proseguire la propria attività – orizzonte temporale 12 mesi

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

SCHEMA DI STATO PATRIMONIALE

ATTIVO

A) Quote associative o apporti ancora dovuti

B) Immobilizzazioni

I – Immobilizzazioni immateriali:

1) Costi di impianto e di avviamento

2) costi di sviluppo;

3) diritti di brevetto industriale e diritti di utilizzazione delle opere dell'ingegno;

4) concessioni, licenze, marchi e diritti simili;

5) Avviamento;

6) immobilizzazioni in corso e acconti;

7) Altre.

Totale

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

SCHEMA DI STATO PATRIMONIALE

ATTIVO

II - Immobilizzazioni materiali:

- 1) Terreni e fabbricati;*
- 2) Impianti e macchinari;*
- 3) Attrezzature;*
- 4) Altri beni;*
- 5) Immobilizzazioni in corso e acconti;*

Totale

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

SCHEMA DI STATO PATRIMONIALE

ATTIVO

III- immobilizzazioni finanziarie, con separata indicazione aggiuntiva, per ciascuna voce dei crediti, degli importi esigibili entro l'esercizio successivo:

- 1) *Partecipazioni in:*
 - a) *Imprese controllate;*
 - b) *Imprese collegate;*
 - c) *Altre imprese;*
- 2) *Crediti:*
 - a) *Verso imprese controllate;*
 - b) *Verso imprese collegate;*
 - c) ***Verso altri enti Terzo Settore***
 - d) *Verso altri*
- 3) *Altri titoli;*

Totale

Totale immobilizzazioni

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

SCHEMA DI STATO PATRIMONIALE

ATTIVO

C) ATTIVO CIRCOLANTE

I – Rimanenze:

- 1) materie prime, sussidiarie e di consumo;
- 2) prodotti in corso di lavorazione e semilavorati;
- 3) lavori in corso su ordinazione;
- 4) prodotti finiti e merci;
- 5) Acconti.

Totale

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

SCHEMA DI STATO PATRIMONIALE

C) ATTIVO CIRCOLANTE

II– crediti, con separata indicazione aggiuntiva, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo:

1. verso **utenti** e clienti;
2. verso **associati e fondatori**;
3. verso **enti pubblici**;
4. verso **soggetti privati per contributi**;
5. verso **enti della stessa rete associativa**;
6. verso **altri enti del Terzo Settore**;
7. verso imprese controllate;
8. verso imprese collegate;
9. Crediti tributari;
- 10. Da 5 per mille**;
11. Imposte anticipate
12. Verso altri

Totale

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

SCHEMA DI STATO PATRIMONIALE

C) ATTIVO CIRCOLANTE

III– attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni:

1. Partecipazioni in imprese controllate;
2. Partecipazioni in imprese collegate;
3. Altri titoli;

Totale

IV Disponibilità liquide:

1. Depositi bancari e postali;
2. Assegni;
3. Danaro e valori in cassa;

Totale

Totale attivo circolante

D) Ratei e risconti attivi

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

SCHEMA DI STATO PATRIMONIALE

PASSIVO

A) *Patrimonio netto:*

I – fondo dotazione dell'ente

II – patrimonio vincolato

1) Riserve statutarie

2) Riserve vincolate per decisione degli organi istituzionali;

3) Riserve vincolate destinate da terzi;

III – patrimonio libero

1) Riserve di utili o avanzi di gestione;

2) Altre riserve

IV – Avanzo/disavanzo d'esercizio

Totale

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

SCHEMA DI STATO PATRIMONIALE

PASSIVO

B) Fondi per rischi e oneri:

- 1) Per trattamento di quiescenza e obblighi simili;
- 2) Per imposte, anche differite;
- 3) Altri.

Totale

C) Trattamento di fine rapporto di lavoro subordinato

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

SCHEMA DI STATO PATRIMONIALE

PASSIVO

D) debiti, con separata indicazione aggiuntiva, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo:

- 1) Debiti verso banche;
- 2) Debiti verso altri finanziatori;
- 3) Debiti verso associati e fondatori per finanziamenti;
- 4) Debiti verso enti della stessa rete associativa;
- 5) Debiti per erogazioni liberali condizionate;
- 6) Acconti;
- 7) Debiti verso fornitori;
- 8) Debiti verso imprese controllate e collegate;
- 9) Debiti tributari

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

SCHEMA DI STATO PATRIMONIALE

PASSIVO

D) debiti, con separata indicazione aggiuntiva, per ciascuna voce, degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo:

10) Debiti verso istituti di previdenza e di sicurezza sociale;

11) Debiti verso dipendenti e collaboratori;

12) Altri debiti;

Totale

E – Ratei e risconti passivi

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

ESEMPI

Esempio 1

Nell'anno X un ente riceve 100.000 euro vincolati dal donatore all'acquisto di un immobile. L'ente una volta acquistato l'immobile lo vincolerà ad essere utilizzato come mensa per i poveri senza prevedere una scadenza per questa destinazione. L'immobile ha una vita utile di 20 anni. L'ente prevede di acquistare l'immobile nell'anno X+1 e in quello stesso anno prevede di destinarlo a mensa. L'ente stabilisce che esiste un vincolo di terzi che inizia all'anno X e termina con l'acquisto dell'immobile (X+1), da quel momento il vincolo è posto dagli organi istituzionali dell'ente senza che sia previsto un termine per questo vincolo. Nel complesso, dunque, l'erogazione liberale è sempre vincolata e la durata del vincolo non è determinabile. Pertanto, il vincolo complessivo (di terzi e degli organi istituzionali) verrà rilasciato nel rendiconto gestionale lungo la vita utile dell'immobile coerentemente con il piano di ammortamento dello stesso (20 anni).

L'ente effettuerà le seguenti scritture:

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

ESEMPI

Esempio 1

Anno X + 1

-----		-----	
BII Immobilizzazioni materiali	a	CIV Disponibilità liquide	100.000
-----		-----	
All 3) Riserve vincolate da terzi	a	A 4) Erogazioni liberali	100.000
Per rilevare la conclusione del vincolo da terzi			
-----		-----	
A9) Acc.to a ris. Vincolata x decis. Organi soc.	a	All2) Riserva vincolata per decis. Organi istit.	100.000
Per rilevare l'apposizione del vincolo interno			

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

ESEMPI

Esempio 1

Anno X + 1

-----		-----	
A5) Ammortamento	a	Fondo ammortamento	5.000
Per rilevare l'ammortamento del bene			
-----		-----	
All 2) Riserva vincolata per decis. Organi istit. a		A 10) Utilizzo ris. Vincolata per dec. Org. Istit.	5.000
Per neutralizzare l'effetto dell'ammortamento			

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

ESEMPI

Esempio 1

Bilancio anno X+1

Attivo		Passivo	
BII Immobilizzazioni materiali	100.000	All 2) Riserva vincolate per decisione organi istituzionali	95.000
Fondo ammortamento	(5.000)	All 3) Riserva vincolate destinata da terzi	-
		<i>Avanzo/disavanzo</i>	-
Totale	95.000	Totale	95.000
Oneri/Costi		Proventi/ricavi	
A5) Ammortamento	5.000	A4) Erogazioni liberali	100.000
A9) Accant. A ris. Vincolata per decis. Organi istituzionali	100.000		
A10) Utilizzo ris. Vincolata per decis. Organi istituzionali	(5.000)		
		<i>Avanzo/disavanzo</i>	-

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

ESEMPI

Esempio 1

Da anno X + 2 a Anno X + 20

-----		-----	
A5) Ammortamento	a	Fondo Ammortamento	5.000
-----		-----	
All 2) Riserva vincolata per decis. Organi istit.	a	A 10) Utilizzo ris. Vincolata per dec. Organi istit.	5.000

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

ESEMPI

Esempio 1

Bilancio anno X+20

Attivo		Passivo	
BII Immobilizzazioni materiali	100.000	All 2) Riserva vincolate per decisione organi istituzionali	-
Fondo ammortamento	(100.000)	All 3) Riserva vincolate destinata da terzi	-
		<i>Avanzo/disavanzo</i>	-
Totale	-	Totale	-
Oneri/Costi		Proventi/ricavi	
A5) Ammortamento	5.000		-
A10) Utilizzo ris. Vincolata per decis. Organi istituzionali	(5.000)		-
		<i>Avanzo/disavanzo</i>	-

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

ESEMPI

Esempio 2

Nell'anno X un ente riceve 200.000 euro vincolati dal donatore al finanziamento di cinque borse di studio (due nell'esercizio X+1, tre nell'esercizio X+2). L'ente stabilisce che il vincolo è solamente previsto per decisione di terzi. Il rilascio della riserva al rendiconto gestionale avviene gradualmente sulla base dell'estinzione del vincolo (in proporzione ai costi sostenuti): in parte nell'anno X+1 (anno di sottoscrizione del contratto per le prime due borse di studio) e in parte nell'anno X+2 (anno di sottoscrizione del contratto per le rimanenti tre borse di studio).

L'ente effettuerà le seguenti scritture:

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

ESEMPI

Esempio 2

Anno X + 1

La società eroga le prime due borse di studio:

-----		-----	
A7) Oneri diversi di gestione	a	CIV Disponibilità liquide	80.000
-----		-----	
All 3) Riserve vincolate da terzi	a	A 4) Erogazioni liberali	80.000

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

ESEMPI

Esempio 2

Bilancio anno X+1

Attivo		Passivo	
CIV Disponibilità liquide	120.000	All 3) Riserva vincolate destinata da terzi	120.000
		<i>Avanzo/disavanzo</i>	-
Totale	120.000	Totale	120.000
Oneri/Costi		Proventi/ricavi	
A7) Oneri diversi di gestione	80.000	A4) Erogazioni liberali	80.000
		<i>Avanzo/disavanzo</i>	-

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

ESEMPI

Esempio 2

Anno X + 2

La società eroga le altre tre borse di studio:

-----		-----	
A7) Oneri diversi di gestione	a	CIV Disponibilità liquide	120.000
-----		-----	
All 3) Riserve vincolate da terzi	a	A 4) Erogazioni liberali	120.000

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

ESEMPI

Esempio 2

Bilancio anno X+1

Attivo		Passivo	
CIV Disponibilità liquide	-	All 3) Riserva vincolate destinata da terzi	-
		<i>Avanzo/disavanzo</i>	-
Totale	-	Totale	-
Oneri/Costi		Proventi/ricavi	
A7) Oneri diversi di gestione	120.000	A4) Erogazioni liberali	120.000
		<i>Avanzo/disavanzo</i>	-

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

SCHEMA DI RENDICONTO GESTIONALE

ONERI e COSTI	Es. n	Es n -1	PROVENTI E RICAVI	Es. n	Es n - 1
A) <u>Costi e oneri da attività di interesse generale</u>			A) <u>Ricavi, rendite e proventi da attività di interesse generale</u>		
1) Materie prime, sussidiarie, di consumo e merci			1) Proventi da quote associative e apporti dai fondatori		
2) Servizi			2) Proventi dagli associati per attività mutuali		
3) Godimento beni di terzi			3) Ricavi per prestazioni e cessioni ad associati e fondatori		
4) Personale			4) Erogazioni liberali		
5) Ammortamenti			5) Proventi del 5 per mille		

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

SCHEMA DI RENDICONTO GESTIONALE

ONERI e COSTI	Es. n	Es n -1	PROVENTI E RICAVI	Es. n	Es n - 1
A) <u>Costi e oneri da attività di interesse generale</u>			A) <u>Ricavi, rendite e proventi da attività di interesse generale</u>		
6) Accantonamenti per rischi ed oneri			6) Contributi da soggetti privati;		
7) Oneri diversi di gestione			7) Ricavi per presentazioni e cessioni a terzi		
8) Rimanenze iniziali			8) Contributi da enti pubblici		
9) Accantonamento a riserva vincolata per decisione organi statutari			9) Proventi da contratti con enti pubblici		
10) Utilizzo riserva vincolata per decisione organi statutari			10) Altri ricavi, rendite e proventi		
TOTALE			TOTALE		
			Avanzo/disavanzo attività di interesse generale (+/-)		

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

SCHEMA DI RENDICONTO GESTIONALE

ONERI e COSTI	Es. n	Es n -1	PROVENTI E RICAVI	Es. n	Es n - 1
B) <u>Costi e oneri da attività diverse</u>			B) <u>Ricavi, rendite e proventi da attività diverse</u>		
1) Materie prime, sussidiarie, di consumo e merci			1) Ricavi per prestazioni e cessioni ad associati e fondatori		
2) Servizi			2) Contributi da soggetti privati		
3) Godimento beni di terzi			3) Ricavi per prestazioni e cessioni a terzi		
4) Personale			4) Contributi da enti pubblici		
5) Ammortamenti			5) Proventi da contratti con enti pubblici		
5 bis) Svalutazione delle imm. materiali e immateriali					

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

SCHEMA DI RENDICONTO GESTIONALE

ONERI e COSTI	Es. n	Es n -1	PROVENTI E RICAVI	Es. n	Es n - 1
B) <u>Costi e oneri da attività diverse</u>			B) <u>Ricavi, rendite e proventi da attività diverse</u>		
6) Accantonamento per rischi e oneri			6) Altri ricavi rendite e proventi		
7) Oneri diversi di gestione			7) Rimanenze finali		
8) Rimanenze iniziali					
TOTALE			TOTALE		
			Avanzo/disavanzo attività diverse (+/-)		

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

SCHEMA DI RENDICONTO GESTIONALE

ONERI e COSTI	Es. n	Es n -1	PROVENTI E RICAVI	Es. n	Es n - 1
C) <u>Costi e oneri da attività di raccolta fondi</u>			C) <u>Ricavi, rendite e proventi da attività di raccolta fondi</u>		
1) Oneri per raccolte fondi abituali			1) Proventi da raccolta fondi abituali		
2) Oneri per raccolte fondi occasionali			2) Proventi da raccolte fondi occasionali		
3) Altri oneri			3) Altri proventi		
TOTALE			TOTALE		
			Avanzo/disavanzo attività da raccolta fondi(+/-)		

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

SCHEMA DI RENDICONTO GESTIONALE

ONERI e COSTI	Es. n	Es n -1	PROVENTI E RICAVI	Es. n	Es n - 1
D) <u>Costi e oneri da attività finanziarie e patrimoniali</u>			D) <u>Ricavi, rendite e proventi da attività finanziarie e patrimoniali</u>		
1) Su rapporti bancari			1) Da rapporti bancari		
2) Su prestiti			2) Da altri investimenti		
3) Da patrimonio edilizio			3) Da patrimonio edilizio		
4) Da altri beni patrimoniali			4) Da altri beni patrimoniali		
5) Accantonamenti per rischi ed oneri			5) Altri proventi		
6) Altri oneri					
TOTALE			TOTALE		
			Avanzo/disavanzo attività finanziarie e patrimoniali		

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

SCHEMA DI RENDICONTO GESTIONALE

ONERI e COSTI	Es. n	Es n -1	PROVENTI E RICAVI	Es. n	Es n - 1
E) <u>Costi e oneri di supporto generale</u>			E) <u>Proventi di supporto generale</u>		
1) Materie prime, sussidiarie, di consumo e merci			1) Proventi da distacco del personale		
2) Servizi			2) Altri proventi di supporto generale		
3) Godimento beni di terzi					
4) Personale					
5) Ammortamenti					
5 bis) Svalutazioni delle imm.ni materiali e immateriali					
6) Accantonamenti per rischi ed oneri					

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

SCHEMA DI RENDICONTO GESTIONALE

ONERI e COSTI	Es. n	Es n -1	PROVENTI E RICAVI	Es. n	Es n - 1
E) <u>Costi e oneri di supporto generale</u>			E) <u>Proventi di supporto generale</u>		
7) Altri oneri					
8) Acc.to a riserva vincolata decisione organi istituzionali					
9) Utilizzo riserva vincolata decisione degli organi istituzionali					
<i>TOTALE</i>			<i>TOTALE</i>		
TOTALE ONERI E COSTI			TOTALE PROVENTI E RICAVI		
			Avanzo/disavanzo d'esercizio ante imposte (+/-)		
			Imposte		
			Avanzo/disavanzo d'esercizio (+/-)		

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

RENDICONTO GESTIONALE

- ❑ **I PROVENTI** sono classificati nel rendiconto gestionale sulla base della tipologia di attività svolta (es. area A, B, C, D, E) e nella voce più appropriata (es. erogazioni liberali, proventi da 5 per mille, raccolta fondi ecc.).

- ❑ **I costi e gli oneri** sono classificati nel rendiconto gestionale per natura secondo l'attività dell'ente cui si riferiscono (es. area A, B, C, D, E).

- ❑ L'ente fornisce informativa nella relazione di missione circa i criteri seguiti per la classificazione nelle diverse aree previste nel rendiconto gestionale.

- ❑ Si possono presentare in calce al rendiconto i «costi e i ricavi figurativi» tra cui rientrano:
 - costi e proventi relativi ai Volontari iscritti nel registro (art.17 comma 1 Codice del terzo settore)
 - Costi e proventi relativi ai Volontari occasionali
 - Costi e proventi relativi all'erogazione/ricezione gratuita di servizi (es. Comodato d'uso)

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

SCHEMA DI RENDICONTO GESTIONALE – costi e proventi figurativi

COSTI FIGURATIVI	Es. n	Es n -1	PROVENTI FIGURATIVI	Es. n	Es n - 1
1) Da attività di interesse generale			1) Da attività di interesse generale		
2) Da attività diverse			2) Da attività diverse		
TOTALE			TOTALE		

DEFINIZIONE DI COSTI E PROVENTI FIGURATIVI

“quei componenti economici di competenza dell’esercizio che non rilevano ai fini della tenuta della contabilità, pur originando egualmente dalla gestione dell’ente” e che “quanto esposto nel presente prospetto non deve essere già stato inserito nel rendiconto gestionale”

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

SCHEMA DI RENDICONTO GESTIONALE – costi e proventi figurativi

VALUTAZIONE DEI COSTI E PROVENTI FIGURATIVI



FAIR VALUE DELLA PRESTAZIONE RICEVUTA O ESEGUITA

Costo figurativo del
volontario = retribuzione
oraria lorda prevista da
CCNL

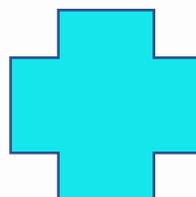
Se il fair value non è
determinabile se ne
da conto nella
relazione di missione

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

RELAZIONE DI MISSIONE

“la relazione di missione illustra, da un lato, le poste di bilancio e dall’altro lato, l’andamento economico e finanziario dell’ente e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie, cumulando informazioni che il Codice civile colloca per le società di capitali, distintamente, nella nota integrativa e nella relazione sulla gestione.”

NOTA INTEGRATIVA



RELAZIONE SULLA
GESTIONE

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

RELAZIONE DI MISSIONE: CONTENUTO

a. Informazioni generali:

1. Informazioni generali sull'Ente - missione perseguita, attività di interesse generale, indicazione delle sezioni del RUNTS in cui l'ente è iscritto e relativo regime fiscale applicato, sedi e attività svolte.
2. Dati sugli associati o sui fondatori – informazioni sulla partecipazione degli associati alla vita dell'Ente

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

RELAZIONE DI MISSIONE: CONTENUTO

b. Illustrazione delle poste di bilancio:

1. Criteri applicati nella valutazione delle voci di bilancio - eventuali accorpamenti e/o eliminazione di voci, informativa sui criteri seguiti per la classificazione nelle diverse aree del rendiconto gestionale.
2. I movimenti delle immobilizzazioni – specificando il costo, eventuali contributi ricevuti, rivalutazioni, ammortamenti, svalutazioni, acquisizioni dell'esercizio, vendite, etc.
3. La composizione delle voci «Costi di impianto e di ampliamento e dei costi di sviluppo» - nonché le ragioni dell'iscrizione e i criteri di ammortamento.

RELAZIONE DI MISSIONE: CONTENUTO

b. Illustrazione delle poste di bilancio:

4. Distintamente per ciascuna voce, l'ammontare dei crediti e dei debiti di durata superiore a cinque anni, e dei debiti assistiti da garanzie reali su beni sociali, con specifica indicazione della natura delle garanzie;
5. La composizione delle voci "ratei e risconti attivi" e "ratei e risconti passivi" e della voce "altri fondi" dello stato patrimoniale. Con riferimento agli altri fondi occorre descrivere la situazione di incertezza, l'ammontare dello stanziamento e l'evidenza del rischio di ulteriori perdite.

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

RELAZIONE DI MISSIONE: CONTENUTO

b. Illustrazione delle poste di bilancio:

6. Le movimentazione delle voci di patrimonio netto – con indicazione della loro origine, possibilità di utilizzazione, presenza di eventuali vincoli (natura e durata) e utilizzi avvenuti in esercizi precedenti;
7. Indicazione degli impegni di spesa, reinvestimento di fondi o contributi ricevuti per specifiche finalità;
8. Una descrizione dei debiti per erogazioni liberali condizionate;

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

RELAZIONE DI MISSIONE: CONTENUTO

b. Illustrazione delle poste di bilancio:

9. Analisi dettagliata delle principali componenti del rendiconto gestionale, con indicazione dei singoli elementi di ricavo o di costo di entità o incidenza eccezionali;
10. Descrizione della natura delle erogazioni liberali ricevute;
11. Numero medio dei dipendenti per categoria, numero dei volontari iscritti nell'apposito registro che svolgono la loro attività in maniera non occasionale.

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

RELAZIONE DI MISSIONE: CONTENUTO

b. Illustrazione delle poste di bilancio:

12. Importo dei compensi spettanti all'organo esecutivo, all'organo di controllo, nonché al soggetto incaricato della revisione legale;
13. Prospetto identificativo relativo agli elementi inerenti i patrimoni destinati a uno specifico affare;
14. Dettaglio delle operazioni realizzate con parti correlate;

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

RELAZIONE DI MISSIONE: CONTENUTO

b. Illustrazione delle poste di bilancio:

15. La proposta di destinazione dell'avanzo, o quella di copertura del disavanzo;
16. Prospetto illustrativo dei costi e ricavi figurativi con indicazione dei criteri utilizzati per la valorizzazione;
17. La differenza retributiva tra lavoratori dipendenti per la finalità di verifica del rapporto uno a otto di cui all'art 16 del Dlgs n.117/2017;
18. Descrizione dell'attività di raccolta fondi di cui alla sezione C del rendiconto gestionale, nonché il rendiconto specifico.

OIC 35 – GLI ENTI DEL TERZO SETTORE

RELAZIONE DI MISSIONE: CONTENUTO

- c. Illustrazione dell'andamento economico e finanziario dell'ente e delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie**
1. Illustrazione dell'andamento della gestione dell'Ente, indicatori finanziari e non, descrizione principali rischi e incertezze;
 2. Evoluzione prevedibile della gestione;
 3. Indicazione delle modalità di perseguimento delle finalità statutarie;
 4. Descrizione delle specifiche attività svolte dall'Ente e del contributo che le stesse forniscono al perseguimento della missione dello stesso.

GLI ENTI DEL TERZO SETTORE – RESPONSABILITA' DEGLI AMMINISTRATORI

Tutela dei terzi

Non più applicato art.18 CC – norme sul mandato – diligenza del buon padre di famiglia

RESPONSABILITA' QUALIFICATA PER GLI AMMINISTRATORI

Applicazione art. 2392 CC – concetto di diligenza richiesta dalla natura dell'incarico e da specifiche competenze

Competenze tecniche

GLI ENTI DEL TERZO SETTORE – ORGANI DI CONTROLLO E REVISIONE

ART. 30 CODICE DEL TERZO SETTORE

NOMINA OBBLIGATORIA **organo di controllo**

1. FONDAZIONI
2. ENTI ASSOCIATIVI – che superino per 2 anni consecutivi DUE delle seguenti soglie dimensionali:
 - Totale attivo dello SP € 110.000,00;
 - Ricavi, rendite, proventi, entrate € 220.000,00;
 - Dipendenti occupati in media l'esercizio: 5 unità
3. Quando siano stati costituiti uno o più patrimoni destinati a uno specifico affare;

GLI ENTI DEL TERZO SETTORE – ORGANI DI CONTROLLO E REVISIONE

ART. 30 CODICE DEL TERZO SETTORE

NOMINA OBBLIGATORIA società di revisione

1. FONDAZIONI ED ENTI ASSOCIATIVI – che superino per 2 anni consecutivi DUE delle seguenti soglie dimensionali:
 - Totale attivo dello SP € 1.100.000,00;
 - Ricavi, rendite, proventi, entrate € 2.220.000,00;
 - Dipendenti occupati in media l'esercizio: 12 unità
2. Quando siano stati costituiti uno o più patrimoni destinati a uno specifico affare;

GLI ENTI DEL TERZO SETTORE – ORGANI DI CONTROLLO E REVISIONE

FUNZIONI DELL'ORGANO DI CONTROLLO

1. L'organo di controllo **vigila** sull'osservanza della legge e dello statuto e sul **rispetto dei principi di corretta amministrazione**, anche con riferimento alle disposizioni del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231, qualora applicabili, **nonche' sull'adeguatezza dell'assetto organizzativo**, amministrativo e contabile e sul suo concreto funzionamento.

GLI ENTI DEL TERZO SETTORE – ORGANI DI CONTROLLO E REVISIONE

FUNZIONI DELL'ORGANO DI CONTROLLO

2. Deve verificare:

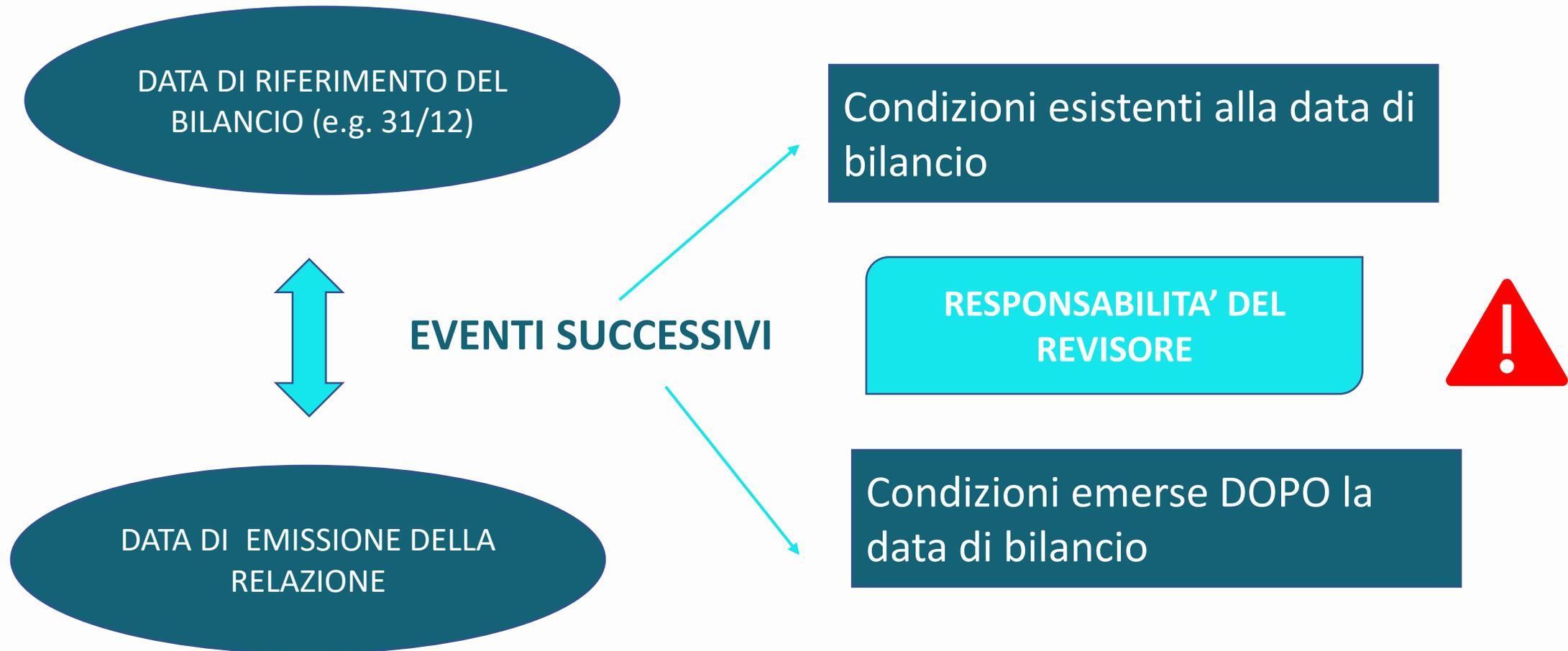
- L'effettivo perseguimento delle finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale e lo svolgimento delle attività di interesse generale previste dall'art.5.
- Il rispetto del vincolo di indistribuibilità diretta e indiretta della ricchezza raccolta e prodotta (art.8);
- I requisiti di secondarietà e strumentalità delle attività economiche eventualmente esercitate ai sensi dell'art.6;
- Le modalità di raccolta fondi (art.7)
- che il bilancio sociale sia redatto secondo le linee guida di cui all'art.14;

GLI ENTI DEL TERZO SETTORE – ORGANI DI CONTROLLO E REVISIONE

ORGANO DI REVISIONE

Il soggetto incaricato, in conformità all'art. 31 del decreto legislativo n. 117/2017 e successive modificazioni ed integrazioni, della revisione legale dei conti esprime con apposita relazione, ai sensi dell'art. 14 del decreto legislativo n. 39/2010, un giudizio sul bilancio composto da stato patrimoniale, rendiconto gestionale e parte della relazione di missione che illustra le poste di bilancio. La relazione del revisore legale ex art. 14 del decreto legislativo n. 39/2010 comprende anche il giudizio di coerenza con il bilancio, ai sensi della lettera e), comma 2, della parte della relazione di missione che illustra l'andamento economico e finanziario dell'ente e le modalità di perseguimento delle finalità statutarie, nonché il giudizio di conformità della medesima parte della relazione di missione con le norme di legge e la dichiarazione sugli errori significativi anch'essa prevista dalla lettera e), comma 2, art. 14 del decreto legislativo n. 39/2010.

ISA ITALIA 560 – LA REVISIONE DEGLI EVENTI SUCCESSIVI



ISA ITALIA 560 – LA REVISIONE DEGLI EVENTI SUCCESSIVI

OBIETTIVI DEL REVISORE

1. acquisire **elementi probativi sufficienti ed appropriati** che consentano di stabilire se gli eventi intervenuti tra la data di riferimento del bilancio e la data della relazione di revisione che richiedono rettifiche, ovvero informativa, **siano appropriatamente riflessi nel bilancio** in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria applicabile;
1. rispondere appropriatamente ai **fatti** di cui il revisore venga a conoscenza successivamente alla data della relazione di revisione che, se conosciuti dallo stesso a tale data, **avrebbero potuto indurlo a rettificare la propria relazione.**

ISA ITALIA 560 – LA REVISIONE DEGLI EVENTI SUCCESSIVI

A) Eventi intervenuti tra la data di riferimento del bilancio e la data della relazione di revisione

- a) acquisire una comprensione delle procedure stabilite dalla direzione per garantire l'identificazione degli eventi successivi;
- b) svolgere indagini presso la direzione e, ove appropriato, presso i responsabili delle attività di governance, se siano intervenuti eventi successivi che potrebbero influire sul bilancio;
- c) leggere gli eventuali verbali degli organi sociali tenutesi successivamente alla data di riferimento del bilancio
- d) leggere l'ultimo bilancio intermedio dell'impresa successivo alla data di riferimento del bilancio, ove disponibile.

Il revisore deve effettuare **procedure di revisione** volte ad acquisire **elementi probativi sufficienti ed appropriati** del fatto che siano stati identificati tutti gli eventi intervenuti tra la data di riferimento del bilancio e la data della relazione di revisione che richiedano rettifiche o informativa nel bilancio



Dipendono dalla VALUTAZIONE DEL RISCHIO

Richiesta di attestazioni scritte

ISA ITALIA 560 – LA REVISIONE DEGLI EVENTI SUCCESSIVI

PROCEDURE DI REVISIONE RELATIVE AGLI EVENTI SUCCESSIVI

In **aggiunta** a quanto già indicato nella slide precedente il revisore può:

- leggere gli ultimi budget disponibili dell'impresa, le previsioni dei flussi di cassa e le altre relazioni sulla gestione per periodi successivi alla data di riferimento del bilancio;
- svolgere indagini presso i legali dell'impresa, in merito ai contenziosi e alle contestazioni;
- considerare se possono essere necessarie attestazioni scritte su particolari eventi successivi;
- Verificare se siano stati contratti nuovi impegni, prestiti o garanzie;
- Verificare se siano intervenute o siano state pianificate vendite o acquisizioni di attività;
- Verificare se vi siano stati sviluppi relativamente a attività e passività potenziali;
- Verificare se siano state effettuate, o siano previste, rettifiche contabili inusuali;

ISA ITALIA 560 – LA REVISIONE DEGLI EVENTI SUCCESSIVI

B) Fatti di cui il revisore viene a conoscenza successivamente alla data della relazione di revisione ma prima della data di approvazione del bilancio

- a) **discutere** l'aspetto con la direzione e, ove appropriato, con i responsabili delle attività di governance;
- b) stabilire se il bilancio necessita di **modifiche** e, in tal caso
- c) **svolgere indagini** su come la direzione intende affrontare l'aspetto nel bilancio.



Il revisore
DEVE

ISA ITALIA 560 – LA REVISIONE DEGLI EVENTI SUCCESSIVI

NEL CASO IN CUI LA DIREZIONE PREDISPONGA UN BILANCIO MODIFICATO

- a) svolgere sulla modifica le procedure di revisione necessarie nelle circostanze;
- b) estendere le procedure di revisione alla data della nuova relazione di revisione;
- c) predisporre una nuova relazione di revisione sul bilancio modificato. La nuova relazione di revisione non deve riportare una data antecedente a quella di redazione del bilancio modificato.

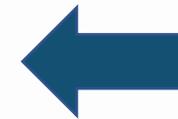


Il revisore
DEVE

ISA ITALIA 560 – LA REVISIONE DEGLI EVENTI SUCCESSIVI

NEL CASO IN CUI LA DIREZIONE NON PREDISPONGA UN BILANCIO MODIFICATO in circostanze in cui il revisore ritenga invece che debba essere modificato

- a) se la relazione di revisione non è stata ancora consegnata all'impresa, il revisore deve esprimere un **giudizio con modifica** come previsto dal principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 7055 e quindi emettere la relazione di revisione;
- b) se la relazione di revisione è già stata consegnata all'impresa, il revisore deve notificare alla direzione ed ai responsabili delle attività di governance di non sottoporre il bilancio ai responsabili della sua approvazione prima che le necessarie modifiche siano state apportate. Se il bilancio è approvato senza le necessarie modifiche, il revisore deve intraprendere le azioni appropriate volte a prevenire che si faccia affidamento sulla relazione di revisione.

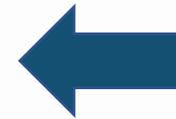


Il revisore
DEVE

ISA ITALIA 560 – LA REVISIONE DEGLI EVENTI SUCCESSIVI

C) Fatti di cui il revisore viene a conoscenza successivamente alla data di approvazione del bilancio

- a) **discutere** l'aspetto con la direzione e, ove appropriato, con i responsabili delle attività di governance;
- b) stabilire se il bilancio necessita di **modifiche** e, in tal caso
- c) **svolgere indagini** su come la direzione intende affrontare l'aspetto nel bilancio.



Il revisore
DEVE

ISA ITALIA 560 – LA REVISIONE DEGLI EVENTI SUCCESSIVI

NEL CASO IN CUI LA DIREZIONE PREDISPONGA UN BILANCIO MODIFICATO

- a) svolgere sulla modifica le procedure di revisione necessarie nelle circostanze;
- b) riesaminare le misure poste in essere dalla direzione per assicurarsi che tutti coloro che hanno ricevuto il bilancio precedentemente approvato insieme alla relazione di revisione siano informati della situazione;
- c) Estendere le procedure di revisione alla data della nuova relazione di revisione;
- c) predisporre una nuova relazione di revisione sul bilancio modificato. La nuova relazione di revisione non deve riportare una data antecedente a quella di redazione del bilancio modificato.



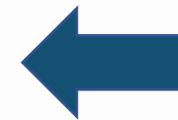
Il revisore
DEVE

La **nuova relazione** conterrà un richiamo di informativa relativo alle ragioni che hanno comportato la modifica del bilancio precedentemente approvato.

ISA ITALIA 560 – LA REVISIONE DEGLI EVENTI SUCCESSIVI

NEL CASO IN CUI LA DIREZIONE NON PREDISPONGA UN BILANCIO MODIFICATO in circostanze in cui il revisore ritenga invece che debba essere modificato

il revisore deve notificare alla direzione ed ai responsabili delle attività di governance che egli intraprenderà azioni appropriate (e.g. consultazione di un legale) volte a prevenire che si faccia affidamento sulla relazione di revisione.



Il revisore
DEVE

ISA ITALIA 520 – PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVA

- Revised il 15 giugno 2022, si applica per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano dal 1° gennaio 2022 o successivamente)
- Deve essere letto congiuntamente al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 200 “Obiettivi generali del revisore indipendente e svolgimento della revisione contabile in conformità ai principi di revisione internazionali (ISA Italia)”

ISA ITALIA 520 – PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVA

Il principio di revisione n. 520 tratta:

- dell'utilizzo da parte del revisore delle **procedure di analisi comparativa come procedure di validità**.
- della **responsabilità del revisore** per lo svolgimento di procedure di analisi comparativa in prossimità del completamento della revisione contabile che aiutano il revisore nella formazione di una conclusione complessiva sul bilancio.

Le procedure di analisi comparativa sono trattate anche

- nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 315 (le procedure di analisi comparativa come procedure di valutazione del rischio);
- nel principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 330 (le procedure di analisi comparativa utilizzate come procedure di validità in risposta ai rischi identificati e valutati).

ISA ITALIA 520 – PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVA

Definizione

Ai fini dei principi di revisione, con il termine “procedure di analisi comparativa” si intendono le valutazioni dell’informazione finanziaria mediante **analisi di relazioni plausibili tra i dati sia di natura finanziaria che di altra natura**. Le procedure di analisi comparativa comprendono anche l’indagine, per quanto ritenuta necessaria, sulle **fluttuazioni** o sulle **relazioni** identificate che non sono coerenti con altre informazioni pertinenti o che differiscono dai valori attesi per un importo significativo.

ISA ITALIA 520 – PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVA

Definizione

A titolo di esempio, le procedure di analisi comparativa comprendono il **confronto** tra le informazioni finanziarie dell'impresa e altre informazioni quali:

- le informazioni comparabili relative a ***periodi amministrativi precedenti***;
- i risultati che l'impresa prevede di raggiungere, quali ***budget o previsioni*** (forecast), o aspettative del revisore, quali, ad esempio, la stima degli ammortamenti;
- ***informazioni di settore***, quali, ad esempio, il confronto tra l'indice di rotazione dei crediti verso clienti dell'impresa con l'indice medio di settore o con l'indice di altre imprese di dimensioni simili nello stesso settore.

ISA ITALIA 520 – PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVA

Definizione

Le procedure di analisi comparativa comprendono anche la considerazione di relazioni quali:

- quelle esistenti tra elementi dell'informazione finanziaria che ci si attende seguano un *andamento prevedibile* in base all'esperienza dell'impresa, quali, ad esempio, le percentuali di margine lordo;
- quelle esistenti tra informazioni finanziarie e informazioni pertinenti di *altra natura*, quali, ad esempio, il rapporto tra costo complessivo delle retribuzioni e numero dei dipendenti

ISA ITALIA 520 – PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVA

Metodo

- Per svolgere le procedure di analisi comparativa è possibile utilizzare diversi metodi.
- Tali metodi variano dall'effettuazione di ***semplici confronti*** allo svolgimento di analisi complesse mediante l'utilizzo di ***tecniche statistiche avanzate***.
- Le procedure di analisi comparativa possono essere *applicate ai bilanci consolidati, alle componenti e a singoli elementi* delle informazioni.

ISA ITALIA 520 – PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVA

Procedure di analisi comparativa utilizzate come procedure di validità

Nel definire e svolgere procedure di analisi comparativa utilizzate come procedure di validità, singolarmente o in combinazione con verifiche di dettaglio, il revisore deve:

- a) stabilire l'**idoneità**, per determinate asserzioni, di particolari procedure di analisi comparativa utilizzate come procedure di validità;
- b) valutare l'**attendibilità** dei dati in base ai quali il revisore sviluppa le proprie aspettative;
- c) sviluppare un'**aspettativa** su importi registrati o su indici e valutare se tale aspettativa sia sufficientemente precisa da identificare un errore che possa rendere il bilancio significativamente errato;
- d) stabilire l'ammontare degli **scostamenti** tra gli importi registrati e i valori attesi ritenuto accettabile senza lo svolgimento di ulteriori indagini.

ISA ITALIA 520 – PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVA

Idoneità per determinate asserzioni di particolari procedure di analisi comparativa

- Le procedure di analisi comparativa utilizzate come procedure di validità sono ***generalmente più adatte a grandi volumi di operazioni*** che tendono ad essere ***prevedibili nel tempo***.
- L'impiego di procedure di analisi comparativa pianificate si basa ***sull'aspettativa che tra i dati esistano relazioni***, e che queste continuino a sussistere in assenza di condizioni note che facciano supporre il contrario.

ISA ITALIA 520 – PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVA

Idoneità per determinate asserzioni di particolari procedure di analisi comparativa

- In alcuni casi, ***anche un modello previsionale non sofisticato può essere efficace come procedura di analisi comparativa.***

Per esempio:

- se l'impresa ha un numero noto di dipendenti a retribuzione fissa nel corso del periodo amministrativo, il revisore può utilizzare tali dati per stimare il costo totale del lavoro per tale periodo con un elevato grado di accuratezza, conseguendo in tal modo elementi probativi per una voce significativa del bilancio e riducendo la necessità di svolgere verifiche di dettaglio sulle retribuzioni.
- Gli indici di mercato ampiamente riconosciuti (quali i margini di profitto per i diversi tipi di imprese di commercio al dettaglio) possono spesso essere utilizzati in modo efficace nelle procedure di analisi comparativa utilizzate come procedure di validità per fornire elementi probativi a supporto della ragionevolezza degli importi registrati.

ISA ITALIA 520 – PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVA

Idoneità per determinate asserzioni di particolari procedure di analisi comparativa

- ***Tipologie differenti di procedure di analisi comparativa forniscono livelli di sicurezza diversi.***

Le procedure di analisi comparativa che comportano, per esempio, la previsione del totale dei proventi derivanti dalla locazione di un fabbricato suddiviso in appartamenti, tenendo conto dei canoni di locazione, del numero degli appartamenti e della percentuale di appartamenti non locati, possono fornire elementi probativi persuasivi ed escludere la necessità di effettuare ulteriori controlli mediante verifiche di dettaglio, purché gli elementi siano appropriatamente verificati. Per contro, il calcolo ed il confronto delle percentuali di margine lordo utilizzati per confermare un importo relativo ai ricavi possono fornire elementi probativi meno persuasivi, ma possono fornire un supporto utile se utilizzati in combinazione con altre procedure di revisione.

ISA ITALIA 520 – PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVA

Idoneità per determinate asserzioni di particolari procedure di analisi comparativa

- L'idoneità di particolari procedure di analisi comparativa utilizzate come procedure di validità è influenzata
 - dalla ***natura dell'asserzione*** e dalla ***valutazione da parte del revisore del rischio*** di errori significativi.

Per esempio, se i controlli sull'elaborazione degli ordini di vendita sono carenti, per le asserzioni relative ai crediti il revisore può fare più affidamento sulle verifiche di dettaglio che sulle procedure di analisi comparativa.

- Dall'utilizzo ***sulla medesima asserzione di altre verifiche di dettaglio***.

Per esempio, nell'acquisire elementi probativi in merito all'asserzione relativa alla valutazione dei saldi dei crediti, il revisore può applicare le procedure di analisi comparativa con riferimento all'anzianità dei crediti scaduti verso clienti in aggiunta allo svolgimento di verifiche di dettaglio sugli incassi successivi al fine di determinare la recuperabilità dei crediti.

ISA ITALIA 520 – PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVA

L'attendibilità dei dati

L'attendibilità dei dati è influenzata dai seguenti aspetti:

- a) la **fonte** delle informazioni disponibili. Per esempio, le informazioni possono essere più attendibili se sono acquisite da fonti indipendenti esterne all'impresa;
- b) la **comparabilità** delle informazioni disponibili. Per esempio, può essere necessario integrare i dati generali di settore per renderli comparabili con quelli di un'impresa che produce e vende prodotti specialistici;
- c) la **natura** e la **pertinenza** delle informazioni disponibili. Per esempio, se i budget sono stati predisposti come risultati attesi piuttosto che come obiettivi da raggiungere;
- d) i **controlli** sulla predisposizione delle informazioni configurati per assicurarne la completezza, l'accuratezza e la validità.

ISA ITALIA 520 – PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVA

L'attendibilità dei dati

Quando i ***controlli interni sono efficaci***, il revisore ha solitamente maggior fiducia nell'***attendibilità*** delle informazioni e, conseguentemente, nei risultati delle procedure di analisi comparativa utilizzate come procedure di validità.

L'efficacia operativa dei controlli sulle informazioni che non hanno natura finanziaria può spesso essere verificata ***congiuntamente ad altre procedure*** di conformità.

Per esempio, nell'istituire controlli sull'elaborazione delle fatture di vendita, un'impresa può includere dei controlli sulla rilevazione delle quantità vendute. In tali circostanze, il revisore può verificare l'efficacia operativa dei controlli sulla rilevazione delle quantità vendute congiuntamente alle verifiche dell'efficacia operativa dei controlli sull'elaborazione delle fatture di vendita. In alternativa, il revisore può considerare se le informazioni siano state sottoposte a verifiche di revisione.

ISA ITALIA 520 – PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVA

Valutare se l'aspettativa sia sufficientemente precisa

Gli aspetti rilevanti ai fini della valutazione dell'aspettativa includono:

- il grado di **accuratezza** con il quale possono essere previsti i risultati attesi derivanti dall'applicazione di procedure di analisi comparativa.
Per esempio, il revisore può attendersi maggiore coerenza confrontando i margini di profitto lordo di più periodi, piuttosto che le spese discrezionali, quali le spese di ricerca o pubblicitarie;
- il livello al quale le informazioni possono essere **disaggregate**.
Per esempio, le procedure di analisi comparativa utilizzate come procedure di validità possono essere più efficaci se applicate alle informazioni finanziarie relative a singoli settori di un'attività aziendale o a bilanci delle componenti di un'impresa diversificata, piuttosto che al bilancio dell'impresa nel suo complesso;
- la **disponibilità** delle informazioni, sia finanziarie che di altra natura.

ISA ITALIA 520 – PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVA

Ammontare accettabile dello scostamento tra gli importi registrati e i valori attesi

La determinazione da parte del revisore dell'ammontare dello ***scostamento rispetto a quanto atteso*** che può essere accettato senza lo svolgimento di ulteriori indagini ***dipende dalla significatività e dalla coerenza con il livello di sicurezza desiderato***, tenendo conto della possibilità che un errore, singolarmente o insieme ad altri errori, possa rendere il bilancio significativamente errato.

Il principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 330 richiede al revisore di acquisire ***elementi probativi tanto più persuasivi quanto più alta è la propria valutazione del rischio***. Di conseguenza, umentando il rischio identificato e valutato, diminuisce l'ammontare dello scostamento ritenuto accettabile senza lo svolgimento di indagini al fine di raggiungere il livello desiderato di elementi probativi persuasivi.

ISA ITALIA 520 – PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVA

Procedure di analisi comparativa che aiutano nella formazione di una conclusione complessiva

Il revisore deve definire e svolgere procedure di analisi comparativa in ***prossimità del completamento della revisione*** contabile che lo aiutino nella formazione di una conclusione complessiva in merito al fatto se il bilancio sia coerente con la propria comprensione dell'impresa.

Le conclusioni tratte servono a ***supportare le conclusioni*** formatesi nel corso della revisione di singole componenti o di singoli elementi del bilancio.

I risultati delle procedure di analisi comparativa possono ***identificare un rischio di errore significativo*** non identificato in precedenza (=> in conformità al principio di revisione internazionale (ISA Italia) n. 315, riconsiderare la valutazione dei rischi di errori significativi e modificare le procedure di revisione pianificate).

ISA ITALIA 520 – PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVA

Indagine sui risultati delle procedure di analisi comparativa

Se le procedure di analisi comparativa svolte identificano fluttuazioni o relazioni che ***non sono coerenti*** con altre informazioni pertinenti ovvero si discostano dai valori attesi per un ammontare significativo, il revisore deve indagare le ragioni di tali scostamenti mediante:

- a) lo svolgimento di ***indagini presso la direzione*** e l'acquisizione di elementi probativi appropriati, che siano pertinenti alle risposte ottenute dalla direzione;
- b) lo svolgimento di ***altre procedure di revisione*** per quanto ritenuto necessario nelle circostanze.

ISA ITALIA 520 – PROCEDURE DI ANALISI COMPARATIVA

Indagine sui risultati delle procedure di analisi comparativa

Gli elementi probativi relativi alle ***risposte della direzione*** possono essere acquisiti mediante la valutazione di tali risposte, tenendo conto della comprensione, da parte del revisore, dell'impresa e del contesto in cui opera, e degli ***altri elementi probativi*** acquisiti nel corso della revisione contabile.

Può presentarsi la necessità di svolgere altre procedure di revisione, per esempio, quando la direzione non è in grado di fornire una spiegazione ovvero quando la spiegazione, unitamente agli elementi probativi acquisiti relativi alla risposta della direzione, non è considerata adeguata.

GRAZIE PER L'ATTENZIONE